

Intervention parlementaire. Réponse du Conseil-exécutif

N° de l'intervention: 090-2019
Type d'intervention: Interpellation
Motion ayant valeur de directive: ☐
N° d'affaire: 2019.RRGR.108

Déposée le: 12.03.2019

Motion de groupe: Non
Motion de commission: Non
Déposée par: Marti (Bern, PS) (porte-parole)

Cosignataires: 0

Urgence demandée: Non
Urgence accordée:

N° d'ACE: 986/2019 du 11 septembre 2019
Direction: Direction des finances
Classification: -



Pertes fiscales dues à la compensation des pertes d'exploitation au moyen de l'impôt sur les gains immobiliers pour les personnes morales

Les entreprises peuvent compenser les pertes d'exploitation au moyen de l'impôt sur les gains immobiliers. Ce mode de compensation entraîne d'importantes pertes fiscales, à l'inverse d'un système admis par la loi sur l'harmonisation fiscale, qui stipule que les pertes d'exploitation doivent être imposées séparément de l'impôt sur les gains immobiliers. C'est d'autant plus le cas que ces pertes peuvent être générées de manière artificielle en recourant à l'imputation des coûts analytiques entre les différentes entités d'une entreprise (p. ex. entre la société mère et une filiale). Dans son arrêt ATF 2C_689/2010 du 4 avril 2011, le Tribunal fédéral pointe du doigt l'ampleur des abus.

Le Conseil-exécutif est prié de répondre aux questions suivantes :

1. A combien le canton évalue-t-il les pertes de recettes fiscales pour les communes dues à la compensation des pertes d'exploitation au moyen de l'impôt sur les gains immobiliers en comparaison d'une imposition séparée de ces pertes ?

2. Comment les pertes d'exploitation ont-elles évolué en corrélation avec l'impôt sur les gains immobiliers au cours des dix dernières années ? Je prie le Conseil-exécutif de fournir des chiffres détaillés.
3. Comment le canton vérifie-t-il s'il s'agit de pertes réelles ou de pertes comptables ? Autrement dit : comment le canton garantit-il qu'il n'y ait pas d'abus ? (cf. arrêt du Tribunal fédéral ATF 2C_689/2010 du 4 avril 2011)
4. Combien de personnes morales ont profité de ce système de compensation des pertes au cours des dix dernières années et de quel genre d'entreprise s'agit-il ? Je prie le Conseil-exécutif de faire une distinction entre les sociétés anonymes immobilières, les sociétés anonymes immobilières cotées en Bourse et les sociétés non actives dans le secteur immobilier.

Réponse du Conseil-exécutif

La présente interpellation porte sur l'imputation des pertes d'exploitation des personnes morales à leurs gains immobiliers. L'article 143, alinéa 2 de la loi sur les impôts (LI, [RSB 661.11](#)) prévoit que les pertes d'exploitation sont déduites du gain immobilier tiré de l'aliénation d'un immeuble appartenant à la fortune commerciale.

En cas d'imputation des pertes d'exploitation, la capacité contributive de toute l'entreprise est prise en compte pour la taxation (arrêt [2C_851/2018](#) du 15 janvier 2019, considérants 3.3.3 et suivant). En fin de compte, on se rapproche de l'imposition selon le système dualiste, qui veut que le gain immobilier réalisé sur les immeubles appartenant à la fortune commerciale soit assujéti à l'impôt sur le bénéfice ou sur le revenu, avec le reste du bénéfice. Cependant, dans le système moniste, en vigueur dans le canton de Berne ainsi que dans huit autres cantons¹, les gains immobiliers réalisés sur des immeubles appartenant à la fortune commerciale sont assujettis à l'impôt sur les gains immobiliers.

La loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID, 642.14) ne réglemente pas l'imputation des pertes d'exploitation. Dans l'arrêt susmentionné (2C_851/2018), le Tribunal fédéral établit toutefois que les cantons sont libres d'autoriser cette pratique. Le Tribunal fédéral est parvenu à la même conclusion dans son arrêt [2C_689/2010](#) du 4 avril 2011, évoqué par l'auteur de l'interpellation, dans lequel il souligne que l'imputation des pertes d'exploitation est pratiqué dans quasiment tous les cantons qui appliquent le système moniste. Aucune possibilité d'abus n'est toutefois évoquée dans cet arrêt, contrairement aux suppositions de l'auteur de cette interpellation.

Voici les réponses aux questions posées.

¹ ZH, UR, SZ, NW, BS, BL, TI et JU

1. A combien le canton évalue-t-il les pertes de recettes fiscales pour les communes dues à la compensation des pertes d'exploitation au moyen de l'impôt sur les gains immobiliers en comparaison d'une imposition séparée de ces pertes ?

La présente interpellation porte sur l'imputation des pertes d'exploitation des personnes morales à leurs gains immobiliers. Le tableau ci-dessous illustre le nombre de cas d'imputation de pertes d'exploitation de personnes morales et le montant total qu'elles représentent de 2008 à 2016. Les chiffres des années fiscales 2017 et 2018 ne sont pas encore fiables.

Imputation des pertes d'exploitation aux gains immobiliers réalisés par des personnes morales²

Année fiscale	Nombre d'imputations des pertes d'exploitation	Pertes d'exploitation imputées (en CHF)	Pertes fiscales subies par les communes (en CHF)
2008	143	40 527 149	4 502 427
2009	145	38 106 704	4 197 136
2010	112	27 494 936	3 007 535
2011	135	26 904 078	2 863 644
2012	142	44 927 630	5 012 069
2013	100	31 006 275	3 453 853
2014	98	26 118 143	2 872 048
2015	99	23 918 513	2 604 868
2016	76	31 339 146	3 589 394

Comme l'indique ce tableau, les pertes annuelles des communes se situent entre 2,6 et 5 millions de francs. L'impôt sur les gains immobiliers total encaissé par les communes est d'environ 15 millions de francs.

Les pertes d'exploitation qui ne sont pas imputables dans le cadre de l'imposition d'un gain immobilier sont imputables aux bénéfices de l'entreprise pendant sept ans au maximum. En principe, les pertes fiscales seraient les mêmes si l'imputation aux gains immobiliers était impossible.

2. Comment les pertes d'exploitation ont-elles évolué en corrélation avec l'impôt sur les gains immobiliers au cours des dix dernières années ? Je prie le Conseil-exécutif de fournir des chiffres détaillés.

Le tableau ci-dessus indique que le nombre de cas d'imputation de pertes d'exploitation a reculé ces dernières années.

3. Comment le canton vérifie-t-il s'il s'agit de pertes réelles ou de pertes comptables ? Autrement dit : comment le canton garantit-il qu'il n'y ait pas d'abus ? (cf. arrêt du Tribunal fédéral ATF 2C_689/2010 du 4 avril 2011)

L'arrêt susmentionné n'évoque aucun abus. L'Intendance des impôts ne constate pas non plus d'abus particulier à cet égard. La plupart des ventes d'immeubles ont lieu entre tiers indépen-

² Les calculs des pertes fiscales des communes s'appuient sur la quotité d'impôt de la commune de Berne, qui est resté à 1,54 pendant toute la période considérée.

dants ; le prix de vente convenu est donc considéré comme correct. Si les parties au contrat de vente se connaissent, le prix est régulièrement vérifié. Lorsqu'il y a imputation entre des sociétés d'un groupe, on vérifie aussi régulièrement lors de la taxation si elle est justifiée par l'usage commercial et/ou si elle soutiendrait la comparaison. Par ailleurs, les imputations correspondantes doivent aussi être autorisées par le droit commercial. L'accumulation de pertes d'exploitation excessives est donc quasiment impossible. A cela s'ajoute que, quoi qu'il en soit, les pertes d'exploitation réduisent la substance fiscale (cf. réponse à la question 1).

4. Combien de personnes morales ont profité de ce système de compensation des pertes au cours des dix dernières années et de quel genre d'entreprise s'agit-il ? Je prie le Conseil-exécutif de faire une distinction entre les sociétés anonymes immobilières, les sociétés anonymes immobilières cotées en Bourse et les sociétés non actives dans le secteur immobilier.

Ces chiffres figurent dans le tableau ci-dessus. Il n'est pas possible de faire la distinction souhaitée entre sociétés immobilières et autres sociétés en s'appuyant sur la base de données de l'application informatique utilisée dans ce cadre.

Destinataire

- Grand Conseil